Staatsblad
van het Koninkrijk der Nederlanden

Jaargang 2015

439

Besluit van 10 november 2015, houdende regels ter uitvoering van de artikelen 41 tot en met 46 van richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad van 26 juni 2013 betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (PbEU 2013, L 182) en van artikel 6 van Richtlijn 2013/50/EU van het Europees Parlement en de Raad van 22 oktober 2013 tot wijziging van Richtlijn 2004/109/EG van het Europees Parlement en de Raad betreffende de transparantievereisten die gelden voor informatie over uitgevende instellingen waarvan effecten tot de handel op een gereglementeerde markt zijn toegelaten, Richtlijn 2003/71/EG van het Europees Parlement en de Raad betreffende het prospectus dat gepubliceerd moet worden wanneer effecten aan het publiek worden aangeboden of tot de handel worden toegelaten en Richtlijn 2007/14/EG van de Commissie tot vaststelling van concrete uitvoeringsvoorschriften van een aantal bepalingen van Richtlijn 2004/109/EG (PbEU 2013, L 294) (Besluit rapportage van betalingen aan overheden)

Wij Willem-Alexander, bij de gratie Gods, Koning der Nederlanden, Prins van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van Onze Minister van Veiligheid en Justitie van 16 september 2015, nr. 684628, gedaan mede namens Onze Minister van Financiën;

Gelet op artikel 392a van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en artikel 5:25w, tweede lid, van de Wet op het financieel toezicht;

De Afdeling advisering van de Raad van State gehoord (advies van 7 oktober 2015, nr. W03.15.0328/II);

Gezien het nader rapport van Onze Minister van Veiligheid en Justitie van 6 november 2015, nr. 700493;

Hebben goedgevonden en verstaan:

Artikel 1

In dit besluit wordt verstaan onder:

a. *actief in de houtkap van oerbossen:* activiteiten ontplooiend in oerbossen die vallen onder sectie A, afdeling 02, Groep 02.2, van bijlage I bij Verordening (EG) nr. 1893/2006 van het Europees Parlement en de Raad van 20 december 2006 tot vaststelling van de statistische classificatie van economische activiteiten NACE Rev. 2 (PbEU 2006, L 393);

b. *actief in de winningsindustrie:* activiteiten ontplooiend op het gebied van de exploratie, prospectie, opsporing, ontwikkeling en winning van mineralen, aardolie, aardgas en andere stoffen, binnen de economische activiteiten die vallen onder sectie B, afdelingen 05 tot 08, van bijlage I bij Verordening (EG) nr. 1893/2006, hiervoor genoemd in onderdeel a;

c. *betaling:* een in geld of in natura betaald bedrag voor in de onderdelen a en b beschreven activiteiten, van de volgende typen:

1°. productierechten;

2°. belastingen over de inkomsten, de productie of de winsten van rechtspersonen, met uitzondering van verbruiksbelastingen zoals belastingen over de toegevoegde waarde, inkomstenbelastingen of omzetbelastingen;

3°. royalty’s;

4°. dividenden;

5°. ondertekenings-, opsporings- en productiebonussen;

6°. licentierechten, huurprijzen, toetredingsgelden en andere vergoedingen voor licenties of concessies; en

7°. betalingen voor infrastructuurverbeteringen;

d. *grote rechtspersoon:* een rechtspersoon die op twee opeenvolgende balansdata, zonder onderbreking nadien op twee opeenvolgende balansdata, niet heeft voldaan aan ten minste twee van de vereisten, bedoeld in artikel 397, eerste en tweede lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek;

e. *lidstaat:* een staat die lid is van de Europese Unie alsmede een staat, niet zijnde een lidstaat van de Europese Unie, die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte;

f. *organisatie van openbaar belang:* een rechtspersoon als bedoeld in artikel 398, zevende lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek;

g. *overheid:* elke nationale, regionale of lokale autoriteit van een lidstaat of van een derde land. Onder overheid vallen tevens departementen, organen of ondernemingen waarover die autoriteit overheersende zeggenschap uitoefent als bedoeld in artikel 406 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek;

h. *project:* de operationele activiteiten die worden beheerst door één enkele overeenkomst of één enkele licentie, huurovereenkomst, concessie of soortgelijke overeenkomst, en die de basis voor betalingsverplichtingen ten aanzien van een overheid vormen. Indien verscheidene overeenkomsten van dien aard wezenlijk met elkaar zijn verbonden, wordt dit niettemin als één project beschouwd;

i. *uitgevende instelling:* een uitgevende instelling als bedoeld in artikel 5:25e van de Wet op het financieel toezicht.

Artikel 2

Dit besluit is van toepassing op grote rechtspersonen, op organisaties van openbaar belang en op uitgevende instellingen die actief zijn in de winningsindustrie of in de houtkap van oerbossen.

Artikel 3

1. De grote rechtspersonen, de organisaties van openbaar belang en de uitgevende instellingen stellen jaarlijks een verslag op over betalingen aan overheden en maken dit verslag openbaar.

2. Het eerste lid is niet van toepassing op de grote rechtspersonen, de organisaties van openbaar belang en de uitgevende instellingen waarvan de aan overheden verrichte betalingen zijn opgenomen in een geconsolideerd verslag over betalingen aan overheden dat overeenkomstig artikel 5 of overeenkomstig het recht van een lidstaat is opgesteld.

Artikel 4

1. Een betaling, hetzij afzonderlijk, hetzij in een reeks van samenhangende betalingen, hoeft niet in het verslag te worden vermeld indien deze betaling in een boekjaar minder dan € 100.000 bedraagt.

2. Met betrekking tot de in artikel 1, onderdelen a en b, omschreven activiteiten wordt de onderstaande informatie voor het betrokken boekjaar in het verslag opgenomen:

a. het totale bedrag van aan elke overheid gedane betalingen;

b. het totale bedrag per soort betaling als genoemd in artikel 1, onderdeel c, die aan elke overheid is gedaan;

c. ingeval deze betalingen aan een bepaald project zijn toegewezen, het totale bedrag per soort betaling als genoemd in artikel 1, onderdeel c, die voor elk dergelijk project is gedaan, en het totale bedrag aan betalingen voor elk dergelijk project.

3. De rechtspersonen kunnen betalingen die zij verrichten om te voldoen aan betalingsverplichtingen op het niveau van de entiteit, op entiteitsniveau in plaats van op projectniveau rapporteren.

4. Betalingen in natura aan een overheid worden in waarde en, waar van toepassing, in volume vermeld. Toegelicht wordt hoe de waarde is bepaald.

5. De rapportage van de in dit artikel bedoelde betalingen strookt in de eerste plaats met het wezen, en dan pas met de vorm, van de betrokken betaling of activiteit. Betalingen en activiteiten worden niet kunstmatig gesplitst of samengevoegd om de toepassing van dit besluit te omzeilen.

Artikel 5

1. De grote rechtspersonen, de organisaties van openbaar belang en de uitgevende instellingen die ingevolge artikel 406 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek of ingevolge artikel 5:25c, derde, vierde en vijfde lid, van de Wet op het financieel toezicht gehouden zijn een geconsolideerde jaarrekening op te stellen, stellen een geconsolideerd verslag op over de betalingen aan overheden. Een grote rechtspersoon, organisatie van openbaar belang en uitgevende instelling als bedoeld in dit artikel wordt geacht actief te zijn in de winningsindustrie of in de houtkap van oerbossen indien een of meer rechtspersonen, waarvan de financiële gegevens opgenomen zijn in de geconsolideerde jaarrekening, actief zijn in de winningsindustrie of in de houtkap van oerbossen. Het geconsolideerde verslag omvat uitsluitend betalingen die voortvloeien uit winnings- en houtkapactiviteiten.

2. De in het eerste lid bedoelde verplichting om een geconsolideerd verslag op te stellen, is niet van toepassing:

a. indien bij consolidatie de grenzen van artikel 396 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek niet zouden worden overschreden, tenzij een van de in de consolidatie te betrekken rechtspersonen een organisatie van openbaar belang of een uitgevende instelling is; of

b. indien het gaat om een groepsdeel waarvan de betalingen aan overheden zijn opgenomen in een geconsolideerd verslag van een groter geheel, indien de rechtspersoon die dat geconsolideerde verslag opstelt, onder het recht van een lidstaat valt.

3. De betalingen aan overheden van een grote rechtspersoon, een organisatie van openbaar belang of een uitgevende instelling hoeven niet in een geconsolideerd verslag over betalingen aan overheden te worden opgenomen indien:

a. ingrijpende en langdurige beperkingen in wezenlijke mate de consoliderende rechtspersoon bemoeilijken in de uitoefening van zijn rechten ten aanzien van de activa of het bestuur van de in de aanhef van dit lid bedoelde rechtspersoon;

b. het om zeer uitzonderlijke gevallen gaat waarin de gegevens die nodig zijn om het geconsolideerde verslag over betalingen aan overheden overeenkomstig dit besluit op te stellen, niet kunnen worden verkregen zonder onevenredige kosten of onverantwoorde vertraging; of

c. de aandelen in deze rechtspersoon uitsluitend met het oog op latere vervreemding worden gehouden.

Deze vrijstellingen gelden enkel wanneer zij tevens ten behoeve van de geconsolideerde jaarrekening worden toegepast.

Artikel 6

De in de artikelen 2 en 5 bedoelde rechtspersonen, organisaties van openbaar belang en uitgevende instellingen die een verslag opstellen en openbaar maken dat voldoet aan de verslagleggingsvereisten van een derde land die overeenkomstig artikel 47 van richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (PbEU 2013, L 182) als gelijkwaardig aan de vereisten van hoofdstuk 10 van die richtlijn zijn beoordeeld, zijn vrijgesteld van de vereisten van dit besluit, behoudens voor de verplichting om dat verslag bekend te maken als bedoeld in artikel 392a, tweede lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en artikel 5:25e van de Wet op het financieel toezicht.

Artikel 7

1. Dit besluit treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip, dat voor verschillende uitgevende instellingen verschillend kan worden vastgesteld.

2. De in dit besluit vervatte voorschriften zijn van toepassing op verslagen die worden opgesteld over de boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016.

Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt op grond van artikel 26, zesde lid j° vijfde lid van de Wet op de Raad van State, omdat het uitsluitend opmerkingen van redactionele aard bevat.

Artikel 8

Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit rapportage van betalingen aan overheden.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst.

Wassenaar, 10 november 2015

Willem-Alexander

De Minister van Veiligheid en Justitie,
G.A. van der Steur

De Minister van Financiën,
J.R.V.A. Dijsselbloem

Uitgegeven de *zesentwintigste* november 2015

De Minister van Veiligheid en Justitie,
G.A. van der Steur

stb-2015-439
ISSN 0920 - 2064
’s-Gravenhage 2015

NOTA VAN TOELICHTING

Algemeen

1. Inleiding

Het besluit strekt tot implementatie van hoofdstuk 10 van richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en de Raad van 26 juni 2013 betreffende de jaarrekening (PbEU 2013, L 182, hierna: de richtlijn jaarrekening) en van artikel 1, onder 5 van Richtlijn 2013/50/EU van 22 oktober 2013 tot wijziging van de Richtlijn 2004/109/EG betreffende de transparantievereisten voor uitgevende instellingen (PbEU 2013, L 294, hierna: de richtlijn transparantie).[1] Vanwege de betrokkenheid van de Minister van Financiën, die eerstverantwoordelijke is voor de richtlijn transparantie en voor de Wet op het financieel toezicht, wordt dit besluit door de Minister van Financiën medeondertekend en wordt deze toelichting mede namens hem aangeboden.

Hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening en artikel 1, onder 5 van de richtlijn transparantie bevatten de verplichting voor ondernemingen in de winningsindustrie (met name olie, aardgas en mineralen) en in de houtkap van oerbossen om jaarlijks te rapporteren over betalingen die zij doen aan de overheden van de landen – binnen en buiten de EU – waar zij actief zijn. Zij moeten rapporteren over de verschillende soorten betalingen die zij per project doen aan overheden op nationaal, regionaal en lokaal niveau. Doelstelling van dit voorschrift is de transparantie over betalingen aan overheden te verbeteren ten behoeve van de lokale bevolking en daardoor de verantwoordelijkheid en het goede bestuur door overheden te bevorderen.

2. Doelstelling van de rapportageverplichting

Het jaarlijks rapporteren over betalingen aan overheden («country-by-country reporting») door ondernemingen in de winningsindustrie en de houtkap van oerbossen heeft in belangrijke mate ten doel om inzicht te krijgen in de betalingen aan overheden in ruil voor de winning van bedoelde grondstoffen in de desbetreffende landen. Het kabinet is een groot voorstander van internationale afspraken over country-by-country-reporting. Deze verslaglegging wijst overheden op hun verantwoordelijkheid voor het gebruik van de grondstoffen in hun land. De inkomsten uit die grondstoffenexploitatie maken in diverse landen een substantieel deel uit van hun staatsinkomsten. Als het om ontwikkelingslanden gaat, komen de inkomsten niet altijd ten goede aan de burgers en de opbouw van de staat en de economie. Burgers en maatschappelijke organisaties krijgen dankzij structurele verslaglegging meer inzicht in de inkomsten van de overheid, niet alleen nationaal, maar ook regionaal en lokaal. Zo kunnen zij druk op overheden van de grondstofrijke landen uitoefenen om openheid te geven over het gebruik van de grondstoffen en over de

---

[1] Het besluit strekt tot implementatie van hoofdstuk 10 van richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad van 26 juni 2013 betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (PbEU 2013, L 182) en tot implementatie van artikel 6 van Richtlijn 2013/50/EU van het Europees Parlement en de Raad van 22 oktober 2013 tot wijziging van Richtlijn 2004/109/EG van het Europees Parlement en de Raad betreffende de transparantievereisten die gelden voor informatie over uitgevende instellingen waarvan effecten tot de handel op een gereglementeerde markt zijn toegelaten, Richtlijn 2003/71/EG van het Europees Parlement en de Raad betreffende het prospectus dat gepubliceerd moet worden wanneer effecten aan het publiek worden aangeboden of tot de handel worden toegelaten en Richtlijn 2007/14/EG van de Commissie tot vaststelling van concrete uitvoeringsvoorschriften van een aantal bepalingen van Richtlijn 2004/109/EG (PbEU 2013, L 294).

besteding van de daaruit voortvloeiende overheidsinkomsten. Dit kan bijdragen aan beperking van corruptie en omkoping en aan stimulering van goed bestuur en politieke stabiliteit en daarmee aan verbetering van het investeringsklimaat in de betrokken landen. Het Europese bedrijfsleven in het algemeen en de ondernemingen uit de twee onderhavige sectoren in het bijzonder, kunnen daarvan profiteren als zij zaken doen in die landen. Vooral de ondernemingen in de winningsindustrie zijn uit de aard van hun werkzaamheden gebonden aan de plaatsen waar de grondstoffen zich bevinden en zijn daardoor kwetsbaarder voor instabiele politieke omstandigheden dan ondernemingen die minder plaatsgebonden zijn. Als dergelijke bedrijven minder geld hoeven te besteden aan het zich staande houden in een politiek, economisch en sociaal instabiele situatie, komt dit niet alleen de werkgelegenheid en de winst, maar uiteindelijk ook de aandeelhouders ten goede. Daarom dient deze vorm van jaarlijkse rapportageverplichting, net als de verplichtingen om jaarlijks een jaarrekening en bestuursverslag op te stellen, ook het doel investeerders en andere betrokkenen in deze industrietak te voorzien van informatie op basis waarvan zij beslissingen nemen om zaken te doen met en geld te investeren in deze ondernemingen.

3. De rapportageverplichting in de richtlijn jaarrekening en de richtlijn transparantie

De regeling voor het rapporteren over betalingen aan overheden is inhoudelijk geregeld in hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening. In artikel 1, onder 5 van de richtlijn transparantie wordt een nieuw artikel 6 in richtlijn 2004/109/EG ingevoerd (hierna aangeduid als artikel 6 van de richtlijn transparantie). Daarin wordt verwezen naar dit hoofdstuk 10. Volgens artikel 6 dienen uitgevende instellingen die actief zijn in de winningsindustrie of de houtkap van oerbossen overeenkomstig hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening jaarlijks een verslag op te stellen van hun betalingen aan overheden. De richtlijn jaarrekening schrijft hetzelfde voor, maar dan voor grote ondernemingen in de zin van het jaarrekeningenrecht en voor organisaties van openbaar belang (artikel 2, onder 1, van de richtlijn jaarrekening en artikel 2:398, zevende lid, BW). Een onderneming is groot als zij boven twee van de drie grenswaarden valt die staan in artikel 2:397 BW en artikel 3, vierde lid, van de richtlijn jaarrekening: een balanstotaal van meer dan € 20 miljoen, een netto-omzet van meer dan € 40 miljoen en 250 werknemers of meer. De rapportageverplichting is niet van toepassing op middelgrote en kleine ondernemingen (uitgezonderd organisaties van openbaar belang), omdat dat gezien de administratieve lasten die de maatregel met zich brengt en de bedragen die er bij middelgrote en kleine ondernemingen mee gemoeid zijn, niet proportioneel zou zijn. Het zou dan om bedragen gaan die ook voor de ontvangende overheid niet significant zijn. Onder organisaties van openbaar belang worden, kort samengevat, gerekend de beursvennootschappen, banken en verzekeringsmaatschappijen en organisaties die door een lidstaat als zodanig zijn aangemerkt.

Artikel 6 van de richtlijn transparantie richt zich tot uitgevende instellingen, ongeacht of dat een kleine, middelgrote of grote onderneming is. Volgens artikel 2, eerste lid, onder d, van die richtlijn zijn dit natuurlijke personen of publiekrechtelijke of privaatrechtelijke juridische entiteiten, met inbegrip van een staat, waarvan effecten tot de handel op een gereglementeerde markt zijn toegelaten. In het geval van certificaten van aandelen die tot de handel op een gereglementeerde markt zijn toegelaten, is de uitgevende instelling de instelling die de onderliggende effecten uitgeeft, ongeacht of deze effecten al dan niet tot de handel op een gereglementeerde markt zijn toegelaten. Een verschil tussen deze uitgevende instellingen en de ondernemingen waarvan effecten zijn toegelaten tot de handel op een gereglementeerde markt als bedoeld in

de richtlijn jaarrekening, die ook onder de organisaties van openbaar belang in de zin van de richtlijn jaarrekening vallen, betreft ondernemingen die niet onder het recht van een van de EU- (of EER-)lidstaten vallen, maar in de EU (of EER) beursgenoteerd zijn. Die vallen wel onder de richtlijn transparantie, maar niet onder de richtlijn jaarrekening.

Een dochteronderneming van een moederonderneming die de betalingen van de dochteronderneming aan overheden heeft opgenomen in haar geconsolideerde verslag, hoeft niet een eigen verslag openbaar te maken (artikel 42, tweede lid, van de richtlijn jaarrekening). Een dergelijke vrijstelling is gebruikelijk in het jaarrekeningenrecht (zie artikel 37 van de richtlijn jaarrekening). De bepalingen over consolidatie (artikel 22, eerste tot en met zesde lid, van de richtlijn jaarrekening) zijn ook van overeenkomstige toepassing op het verslag over betalingen aan overheden (artikel 44, eerste lid). Dat betekent dat een onderneming uit de betrokken sectoren die een geconsolideerde jaarrekening dient op te stellen, ook een geconsolideerd verslag over betalingen aan overheden moet opstellen. Een moederonderneming die niet zelf actief is in de winningsindustrie of de houtkap van oerbossen, maar die een of meer dochterondernemingen heeft die dat wel zijn, wordt geacht zelf actief te zijn in die sectoren en moet een geconsolideerd verslag opstellen (artikel 44, eerste lid). Als de moederonderneming een kleine of middelgrote groep is die onder twee van de drie grenswaarden valt van artikel 3, vijfde en zesde lid, van de richtlijn jaarrekening, dan hoeft er geen geconsolideerd verslag opgesteld te worden (artikel 44, tweede lid, onder a en b). Deze vrijstelling geldt niet voor kleine en middelgrote groepen als een van de verbonden ondernemingen een organisatie van openbaar belang is. De criteria voor kleine en middelgrote groepen zijn dezelfde criteria die in het jaarrekeningenrecht gelden voor kleine en middelgrote ondernemingen (artikel 2:396 en 397 BW). Ook moederondernemingen die op hun beurt dochteronderneming zijn van een onderneming die een geconsolideerde jaarrekening krachtens de wetgeving van een van de lidstaten opstelt, hoeven geen geconsolideerd verslag op te stellen (artikel 44, tweede lid, onder c).

Daarnaast zijn er nog drie bijzondere vrijstellingen opgenomen van de verplichting om een dochteronderneming uit de winnings- of bosbouwsector mee te nemen in een geconsolideerd verslag, die enkel van toepassing zijn als de dienovereenkomstige vrijstelling uit het jaarrekeningenrecht ook wordt toegepast door de onderneming (artikel 44, derde lid). Ten eerste geldt die vrijstelling als ingrijpende en langdurige beperkingen in wezenlijke mate de moederonderneming bemoeilijken in de uitoefening van haar rechten ten aanzien van de activa of het bestuur van die dochteronderneming (zie ook het dienovereenkomstige artikel 23, negende lid, onder c, van de richtlijn jaarrekening). Ten tweede hoeft een dochteronderneming niet meegeconsolideerd te worden in de zeer uitzonderlijke gevallen waarin de gegevens over de dochteronderneming die nodig zijn om het geconsolideerde verslag op te stellen, niet kunnen worden verkregen zonder onevenredige kosten of onverantwoorde vertraging (zie ook artikel 23, negende lid, onder a). Ten derde geldt een vrijstelling wanneer de aandelen in de dochteronderneming uitsluitend worden gehouden met het oog op latere vervreemding (zie ook artikel 23, negende lid, onder b).

Ten slotte is in de artikelen 46 en 47 van de richtlijn jaarrekening een mogelijkheid tot vrijstelling opgenomen voor ondernemingen die onder de EU-rapportageverplichting vallen, maar die ook op basis van wetgeving uit een derde land een verslag over betalingen aan overheden moeten opstellen, indien de wetgeving uit dat derde land equivalent wordt verklaard door de Europese Commissie. Deze ondernemingen moeten het verslag dat is opgesteld overeenkomstig die wetgeving in de EU openbaar maken.

De betalingen waarover gerapporteerd moet worden, zijn omschreven in artikel 41, onder 5, van de richtlijn jaarrekening. Het gaat om betalingen

in geld of in natura die betrekking hebben op productierechten, bepaalde belastingen, royalty's, dividend, ondertekenings-, opsporings- en productiebonussen, vergoedingen voor licenties en concessies en betalingen voor infrastructuurverbeteringen. Voor betalingen die minder dan € 100.000 bedragen en die in een boekjaar afzonderlijk of in een reeks van samenhangende betalingen zijn verricht, geldt een *de minimis* vrijstelling, zij hoeven niet in het verslag vermeld te worden (artikel 43, eerste lid, van de richtlijn jaarrekening). In het verslag moeten de betalingen op een aantal verschillende wijzen gerapporteerd worden (artikel 43, tweede lid). Ten eerste moet er een totaalbedrag per overheid gerapporteerd worden. Onder overheid wordt elke nationale, regionale of lokale autoriteit begrepen en tevens alle departementen, organen of ondernemingen waarover die autoriteit zeggenschap uitoefent als bedoeld in artikel 22, eerste tot en met zesde lid, van de richtlijn jaarrekening. Dit artikel omschrijft welke ondernemingen een geconsolideerde jaarrekening moeten opstellen. De richtlijn heeft betrekking op de overheden van alle landen, zowel van de lidstaten als van alle landen buiten de EU. Ten tweede moet het totale bedrag worden aangegeven dat per soort betaling als hiervoor opgesomd aan elke overheid is gedaan. Als de betalingen aan een bepaald project zijn toegewezen, moet per project zowel per soort betaling als het totale bedrag worden gerapporteerd. Zijn de betalingen verricht om te voldoen aan betalingsverplichtingen op entiteitsniveau, dan mag er op entiteitsniveau in plaats van op projectbasis gerapporteerd worden. Betalingen in natura worden in waarde en in volume vermeld, waarbij vermeld moet worden op welke wijze de waarde is bepaald (artikel 43, derde lid).

Het verslag moet openbaar gemaakt worden op dezelfde wijze als geldt voor de jaarrekening (artikel 45 van de richtlijn jaarrekening).

Op twee punten bevat artikel 6 van de richtlijn transparantie een van hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening afwijkend voorschrift. Waar hoofdstuk 10 alleen spreekt over een jaarlijks verslag, zonder daar een termijn van openbaarmaking aan te koppelen, schrijft artikel 6 voor dat het verslag van uitgevende instellingen uiterlijk zes maanden na het einde van elk boekjaar openbaar wordt gemaakt. Ook regelt artikel 6 dat het verslag ten minste tien jaar voor het publiek beschikbaar dient te blijven.

Hoofdstuk 10 bevat een evaluatiebepaling (artikel 48). De Europese Commissie zal tegen 21 juli 2018 een evaluatie afgerond moeten hebben over de toepassing en de doeltreffendheid van hoofdstuk 10 en dan vooral met betrekking tot de reikwijdte en de nakoming van de verslagleggingsverplichtingen en de modaliteiten voor verslaglegging op projectbasis. In die evaluatie zal rekening moeten worden gehouden met internationale ontwikkelingen. Daarbij zal gekeken worden naar grotere transparantie bij betalingen aan overheden, naar het effect van andere internationale stelsels en naar de gevolgen voor het concurrentievermogen en de energievoorzieningszekerheid. In het verslag zal de Commissie ook moeten ingaan op de vraag of de verslagleggingsverplichtingen moeten worden uitgebreid tot andere bedrijfssectoren en tot aanvullende informatie over het gemiddeld aantal werknemers, het gebruik van onderaannemers en eventuele geldboeten die per land worden opgelegd. Ook zal de Commissie in het evaluatieverslag bezien of het verslag moet worden gecontroleerd. In artikel 48 is verder een opdracht gegeven om in het verslag na te gaan of het haalbaar is alle emittenten in de EU ertoe te verplichten om bij de inkoop van mineralen een *due diligence*-onderzoek te verrichten. Op die wijze dienen zij zich ervan te verzekeren dat de bevoorradingsketens niet gelieerd zijn aan partijen bij een conflict en dat de bevoorradingsketens de EITI- en OESO-aanbevelingen over een verantwoord beheer van de bevoorradingsketens in acht nemen. Ten slotte heeft Richtlijn 2014/95/EU inzake bekendmaking van niet-financiële

informatie en informatie inzake diversiteit[2] nog een nieuwe opdracht aan het evaluatieverslag toegevoegd. In het verslag moet, rekening houdend met de ontwikkelingen in de OESO en de resultaten van aanverwante Europese initiatieven, ook worden ingegaan op de mogelijkheid om voor grote ondernemingen een verplichting in te voeren om jaarlijks voor elke lidstaat en elk derde land waarin zij werkzaam zijn een rapportage per land te maken die minstens informatie bevat over geboekte winsten, betaalde winstbelastingen en ontvangen overheidssubsidies.

4. De wijze van implementatie

4.1. De Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening en de Implementatiewet wijziging richtlijn transparantie

Zowel in de Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening[3] als in de Implementatiewet wijziging richtlijn transparantie[4] is een rechtsgrondslag opgenomen voor dit besluit. In titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (BW) is in een nieuwe afdeling 8a, over het verslag over betalingen aan overheden, artikel 392a opgenomen. In dat artikel staat de rechtsgrondslag om bij algemene maatregel van bestuur ter uitvoering van richtlijnen van het Europees Parlement en de Raad van de Europese Unie die de jaarrekening betreffen, regels te stellen over de verplichting van rechtspersonen uit bepaalde sectoren tot het opstellen en openbaar maken van een verslag of een geconsolideerd verslag over betalingen aan overheden. In die algemene maatregel van bestuur worden nadere regels gesteld over de inhoud van het verslag. Daarnaast bepaalt artikel 392a dat de openbaarmaking van het verslag, net als de openbaarmaking van de jaarrekening en het bestuursverslag, geschiedt overeenkomstig artikel 394, eerste tot en met derde lid. In artikel 5:25e Wet op het financieel toezicht (Wft) is de rechtsgrondslag opgenomen ter implementatie van artikel 6 van de richtlijn transparantie. Artikel 5:25w Wft regelt dat de inhoud van het verslag bij amvb wordt vastgesteld en artikel 5:25m, zesde lid, Wft regelt de verzending naar de Autoriteit Financiële Markten (AFM).

Door de twee richtlijnen op het punt van de rapportage van betalingen aan overheden te implementeren in een besluit, kan er snel worden ingespeeld op wijzigingen in de richtlijnen. Zoals hiervoor reeds vermeld (zie paragraaf 3), moet de Europese Commissie drie jaar na de datum van implementatie een evaluatie van de toepassing en doeltreffendheid van hoofdstuk 10 afronden. Hieruit kan een herziening van hoofdstuk 10 voortvloeien. In artikel 48 is al bepaald dat in het rapport over die evaluatie onder andere ingegaan moet worden op de vraag of de

---

[2] Richtlijn 2014/95/EU van het Europees Parlement en de Raad van 22 oktober 2014 tot wijziging van Richtlijn 2013/34/EU met betrekking tot de bekendmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door bepaalde grote ondernemingen en groepen (PbEU 2014, L 330).

[3] Wijziging van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek ter uitvoering van Richtlijn 2013/34/EU van het Europees parlement en de Raad van 26 juni 2013 betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van richtlijn 2006/43/EG van het Europees parlement en de Raad en tot intrekking van richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (PbEU 2013, L 182) (Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening), Kamerstukken II 2014/15, 34 176, nrs. 1–4.

[4] Wijziging van de Wet op het financieel toezicht en het Burgerlijk Wetboek ter implementatie van richtlijn nr. 2013/50/EU van het Europees Parlement en de Raad van 22 oktober 2013 tot wijziging van Richtlijn 2004/109/EG van het Europees Parlement en de Raad betreffende de transparantievereisten die gelden voor informatie over uitgevende instellingen waarvan effecten tot de handel op een gereglementeerde markt zijn toegelaten, Richtlijn 2003/71/EG van het Europees Parlement en de Raad betreffende het prospectus dat gepubliceerd moet worden wanneer effecten aan het publiek worden aangeboden of tot de handel worden toegelaten en Richtlijn 2007/14/EG van de Commissie tot vaststelling van concrete uitvoeringsvoorschriften van een aantal bepalingen van Richtlijn 2004/109/EG (PbEU 2013, L 294) (Implementatiewet wijziging richtlijn transparantie), Kamerstukken II 2014/15, 34 232.

verslagleggingsverplichtingen moeten worden uitgebreid tot andere bedrijfssectoren. Daarom is de formulering van artikel 2:392a BW en artikel 5:25w jo. artikel 5:25e Wft niet beperkt tot de huidige verslaglegging voor de winningsindustrie en de sector van de houtkap van oerbossen. Deze grondslagen voor een besluit zijn zodanig geformuleerd dat regelingen die in EU-richtlijnen zijn opgenomen en die gaan over de rapportage van betalingen aan overheden, op deze grondslag in een besluit kunnen worden neergelegd.

De twee regelingen uit de richtlijn jaarrekening en uit de richtlijn transparantie kunnen niet los gezien worden van de context van de twee richtlijnen waarin ze staan, namelijk het algemene jaarrekeningenrecht en de algemene regels van financieel toezicht. Begrippen uit de twee richtlijnen, bijvoorbeeld om vast te stellen of er sprake is van een grote rechtspersoon, zijn ook van toepassing op het verslag van betalingen aan overheden. Zo is ook de regel van toepassing dat een onderneming pas verandert van omvang (klein, middelgroot of groot) als zij twee achtereenvolgende boekjaren aan de voorwaarden voor de nieuwe categorie voldoet (artikel 3, tiende lid, van de richtlijn jaarrekening). Daar waar hoofdstuk 10 of artikel 6 een bepaald aspect niet regelt, kan daarvoor kan worden teruggegrepen op de regeling die geldt voor de jaarrekening en het bestuursverslag en voor de verslaglegging door uitgevende instellingen. Daarom wordt ook bij de implementatie aangesloten bij het jaarrekeningenrecht en de verslaglegging door uitgevende instellingen. Het biedt ook de mogelijkheid om bepalingen uit titel 9 van Boek 2 van het BW van overeenkomstige toepassing te verklaren op het verslag, bijvoorbeeld die over de wijze van openbaarmaking van het verslag.

De handhaving van deze rapportageverplichting is eveneens gelijk aan die van de jaarrekening: het niet voldoen aan die verplichting is een economisch delict. Daarnaast kan iedere belanghebbende en de advocaat-generaal bij het ressortsparket in het openbaar belang, een procedure aanhangig maken bij de Ondernemingskamer van het gerechtshof Amsterdam, zoals beschreven in afdeling 16 van titel 9 van Boek 2 BW. Als belanghebbenden van mening zijn dat het verslag niet goed of niet volledig is opgesteld, kunnen zij de Ondernemingskamer verzoeken de desbetreffende onderneming te bevelen het verslag in te richten overeenkomstig door de Ondernemingskamer te geven aanwijzingen (artikelen 2:447, eerste lid, en 451, eerste lid, BW). Voor uitgevende instellingen geldt daarnaast dat de AFM toezicht houdt en een bestuurlijke boete kan opleggen voor het niet naleven van 5:25e. De AFM kan eveneens bij de Ondernemingskamer een verzoek indienen een uitgevende instelling te bevelen het verslag overeenkomstig de wet in te richten.

In de richtlijn jaarrekening is niets opgenomen over de publicatietermijn van het verslag, zodat hier de algemene bepalingen uit de richtlijn die gelden voor de jaarrekening van toepassing is, namelijk artikel 30. Uit het tweede lid van artikel 2:392a BW volgt dat het (geconsolideerde) verslag van betalingen aan overheden binnen twaalf maanden na afloop van het boekjaar waar het betrekking op heeft, openbaar moet worden gemaakt op dezelfde wijze als de jaarrekening. Dat betekent dat het bestuur van de rechtspersoon het verslag via het handelsregister van de Kamer van Koophandel openbaar moet maken (vgl. artikel 45 van de richtlijn jaarrekening). Het talenregime voor het verslag dat in artikel 2:394, eerste lid, tweede volzin, BW is opgenomen voor de jaarrekening (Nederlands, Frans, Duits of Engels) is ook van toepassing op het verslag, voor zover het organisaties van openbaar belang of grote rechtspersonen betreft. Voor uitgevende instellingen geldt het regime van 5:25p Wft. Voor alle uitgevende instellingen geldt de termijn van zes maanden die in artikel 6 van de richtlijn transparantie is opgenomen (artikel 5:25e Wft).

Deze samenhang met het jaarrekeningenrecht laat onverlet dat het verslag van betalingen aan overheden wel een afzonderlijk verslag is. Het

vormt geen onderdeel van de jaarrekening of het bestuursverslag (aldus expliciet overweging 44 van de preambule van de richtlijn jaarrekening).

4.2. Het besluit

De implementatie van de inhoudelijke regeling van het verslag van betalingen aan overheden in dit besluit volgt nauwgezet de tekst van de richtlijn jaarrekening. De terminologie is hier en daar enkel aangepast aan de terminologie die gebruikelijk is in het Nederlandse jaarrekeningenrecht in titel 9 van boek 2 van het BW en in de Wft. De Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening heeft de bestaande terminologie aangehouden en handhaaft de term «jaarrekening» in plaats van «jaarlijks financieel overzicht». Ook wordt de term «rechtspersoon» aangehouden als adressant van de regels, in plaats van het in de richtlijn jaarrekening gebruikelijke «onderneming». Bij deze terminologie sluit ook dit besluit aan.

In artikel 1 zijn de definities overgenomen uit artikel 41 van de richtlijn jaarrekening, aangevuld met enkele definities die noodzakelijk zijn voor een goed begrip van het besluit. Artikel 2 bevat de reikwijdte van het besluit (artikel 42, eerste lid, van de richtlijn jaarrekening). Artikel 3 schrijft voor een verslag op te stellen en openbaar te maken (artikel 42, eerste lid) en geeft een uitzondering aan ondernemingen waarvan de betalingen zijn opgenomen in een geconsolideerd verslag van een moederonderneming (artikel 42, tweede lid). Artikel 4 bevat in het eerste lid een de minimisbepaling (artikel 43, eerste lid) en stelt in de overige leden enkele inhoudelijke eisen aan het verslag (artikel 43, tweede tot en met vierde lid). Artikel 5 regelt het geconsolideerde verslag (artikel 44). De openbaarmaking van artikel 45 is opgenomen in artikel 2:392a, tweede lid, BW (nieuw). De openbaarmaking van artikel 6 van de richtlijn transparantie is geregeld in het reeds bestaande 5:25m Wft. In artikel 6 is een regeling opgenomen voor het geval de Europese Commissie ingevolge artikel 46 verslaggevingsvereisten van een derde land gelijkwaardig verklaart aan de vereisten van hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening. Ondernemingen die op basis van dergelijke gelijkwaardige wetgeving een verslag opstellen en ook in Nederland onder de verslagleggingsverplichting zouden vallen, kunnen dan volstaan met openbaarmaking van het verslag dat volgens de wetgeving van dat derde land is opgesteld (zie verder hierna in paragraaf 5).

Artikel 45, tweede lid, is niet opgenomen in het besluit. Het voorschrift dat het bestuur ervoor verantwoordelijk is dat het verslag over betalingen aan overheden naar zijn beste weten en vermogen overeenkomstig het besluit wordt opgesteld en openbaar wordt gemaakt, behoeft geen implementatie. Het valt onder de algemene voorschriften voor de taakvervulling en aansprakelijkheid die voor bestuurders van rechtspersonen is opgenomen in artikel 2:9 BW.

5. Internationale en Europese parallelle trajecten

De Europese Commissie heeft deze richtlijn opgesteld voor de winnings- en houtkapsectoren omdat deze sectoren reeds onderwerp zijn van een aantal internationale en Europese ontwikkelingen. De eerste betreft het Extractive Industries Transparency Initiative (EITI), waarvoor de Europese Commissie publiekelijk haar steun had uitgesproken. Hieronder wordt verder ingegaan op dit EITI. De Commissie zag daarin bereidheid om regelgeving voor te stellen waarin openbaarmakingsvereisten voor ondernemingen uit de winningsindustrie worden opgelegd. De tweede aanleiding was een soortgelijke steunbetuiging in de concluderende verklaring van de G8top in het Franse Deauville van mei 2011. In die verklaring is het belang benadrukt van transparantie ten aanzien van betalingen door en ontvangsten uit de winningsindustrie. De G8-landen verklaarden zich in te zetten voor wetgeving of vrijwillige normstelling

waarbij olie-, gas- en mijnbouwbedrijven worden verplicht om betalingen aan overheden openbaar te maken.[5] Ten derde heeft het Europees Parlement in een resolutie van 8 maart 2011 (over belastingen en ontwikkeling – samenwerking met ontwikkelingslanden met het oog op goed bestuur in belastingaangelegenheden (2010/2102(INI), overweging 42 e.v.)[6] verzocht om de invoering van financiële-rapportageverplichtingen per land voor grensoverschrijdende bedrijven in de winningsindustrieën.

Ten slotte is het voorstel vergelijkbaar met de Amerikaanse Dodd-Frank Act[7] uit juli 2010. Deze verplicht vennootschappen uit de olie-, gas- en mijnbouw die in Amerika beursgenoteerd zijn, hun betalingen aan overheden op een landen- en projectspecifieke basis openbaar te maken. De Securities and Exchange Commission (SEC, de toezichthouder op de Amerikaanse beurzen) bereidt uitvoeringsbepalingen voor die hier nadere uitwerking aan moeten geven.

EITI is een wereldwijd samenwerkingsverband van regeringen, ondernemingen en maatschappelijke organisaties die zich inzetten om transparantie te bevorderen ten aanzien van de inkomsten uit natuurlijke bronnen. Bedrijfsleven en overheid maken in dat verband vrijwillig afspraken, waarbij de overheid de inkomsten en het bedrijfsleven de betalingen inzichtelijk zal maken. Een onafhankelijke partij controleert de rapportages, verklaart de verschillen en maakt de resultaten openbaar. Nederland geeft financiële en personele steun aan dit initiatief. Op 19 februari 2015 heeft de Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking de Tweede Kamer een brief gestuurd waarin is aangekondigd dat het kabinet werkt aan de voorbereiding voor implementatie van EITI in Nederland met als inzet dat Nederland rond de jaarwisseling kandidaat-lid van EITI wordt (Kamerstukken II 2014/15, 32 852, nr. 18). Dertig landen voldoen inmiddels aan de EITI-principes en daarnaast zijn er zeventien kandidaat-landen die nog niet aan alle vereisten voldoen. De aanwas van EITI-landen groeit snel, begin 2011 leefden nog slechts elf landen de volledige EITI-standaard na. De rapportageverplichtingen op dit terrein in de richtlijn jaarrekening zijn mede bedoeld om het EITI-initiatief te ondersteunen en de overheden van grondstoffenrijke landen te helpen de EITI-beginselen en -criteria ten uitvoer te leggen (aldus overweging 45 uit de preambule van de richtlijn jaarrekening). Het verslag dat de richtlijn jaarrekening voorschrijft, moet vergelijkbare betalingen bevatten als de EITI-verslagen, zoals belastingen, royalties, dividend en bonussen en licentierechten (artikel 4.1 onder b van de EITI-standaard).

In de EU is inmiddels een soortgelijke rapportageverplichting in het leven geroepen voor banken over onder andere in derde landen geboekte winsten, betaalde belastingen en ontvangen subsidies.[8] Deze is inmiddels in een algemene maatregel van bestuur ten uitvoer gelegd (Besluit uitvoering publicatieverplichtingen richtlijn kapitaalvereisten van 11 september 2014, Stb. 2014, 334). Daarnaast heeft de Europese Commissie aangekondigd te gaan bezien of aanvullende openbaarmaking van bepaalde inlichtingen over vennootschapsbelasting moet worden ingevoerd. Zij zal onderzoek doen naar verruiming van de verplichting tot

---

5 Zie punt 62 van de conclusies: http://ec.europa.eu/commission_2010-2014/president/news/speeches-statements/pdf/deauville-g8-declaration_en.pdf.

6 http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+TA+P7-TA-2011-0082+0+DOC+PDF+V0//NL

7 http://www.sec.gov/about/laws/wallstreetreform-cpa.pdf.

8 Zie artikel 89 van Richtlijn 2013/36/EU van het Europees Parlement en de Raad van 26 juni 2013 betreffende toegang tot het bedrijf van kredietinstellingen en het prudentieel toezicht op kredietinstellingen en beleggingsondernemingen, tot wijziging van Richtlijn 2002/87/EG en tot intrekking van de Richtlijnen 2006/48/EG en 2006/49/EG (PbEU L176).

openbaarmaking van bepaalde fiscale inlichtingen door multinationals in alle sectoren.[9]

In de richtlijn jaarrekening is een regeling opgenomen om rapportageverplichtingen uit derde landen equivalent te verklaren aan die van de richtlijn. Deze regeling is bedoeld om te voorkomen dat ondernemingen die, bijvoorbeeld wegens beursnoteringen buiten het land van hun statutaire zetel, onder verschillende regimes zouden vallen en daarom verschillende, van elkaar afwijkende verslagen zouden moeten opstellen. In de artikelen 46 en 47 is een procedure opgenomen op basis waarvan de Europese Commissie criteria kan opstellen aan de hand waarvan zij kan bepalen of verslaggevingsvereisten van derde landen gelijkwaardig zijn aan die van hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening. Ondernemingen die een verslag opstellen volgens die equivalent verklaarde voorschriften, zijn vrijgesteld van de eisen van de richtlijn jaarrekening. Een dergelijk verslag moet wel volgens de nationale voorschriften van de desbetreffende lidstaat openbaar gemaakt worden. Van juni tot oktober 2014 heeft de Commissie hierover een consultatie uitgeschreven.

6. Administratieve lasten en andere bedrijfseffecten

De verplichting om een verslag over betalingen aan overheden op te stellen en openbaar te maken, raakt naar verwachting in Nederland een gering aantal ondernemingen die actief zijn in de winningsindustrie of in de houtkap van oerbossen. De verplichting heeft naar verwachting niet tot nauwelijks gevolgen voor de administratieve lasten. Er zijn wel nalevingskosten aan verbonden. De incidentele nalevingskosten die hiermee gemoeid zijn, worden per rapportageplichtige groep begroot op een bedrag van circa € 7,8 miljoen; de structurele (jaarlijkse) nalevingskosten worden per groep begroot op een bedrag van circa € 1,56 miljoen. Deze bedragen komen voort uit inschattingen uit de impact assessment die de Europese Commissie heeft uitgevoerd ter voorbereiding van de richtlijn, uit input vanuit het bedrijfsleven in consultaties in het Verenigd Koninkrijk en uit informatie vanuit de winningssector. Het gaat dan om grote, wereldwijd opererende mijnbouwondernemingen. De kosten van kleinere, nationaal opererende ondernemingen zullen naar verwachting slechts een fractie daarvan bedragen. De kosten vloeien onder meer voort uit het ontwerpen van het (format van het) verslag en de terugkerende jaarlijkse rapportagekosten. De verplichting om de informatie te specificeren per nationale, regionale of lokale overheid en per project leidt tot informatiestromen die doorgaans niet al in de administratie van de onderneming voorhanden zullen zijn. Daarnaast loopt de gevraagde informatie niet steeds synchroon met de informatie die in de jaarrekening over een bepaald boekjaar wordt verstrekt. Dit komt doordat de onderhavige verslaggeving is gebaseerd op daadwerkelijk betaalde bedragen, terwijl de jaarrekening doorgaans is gebaseerd op de transacties die zich in het boekjaar hebben voorgedaan, zonder dat de daadwerkelijke betaling of ontvangst in datzelfde jaar hoeft te hebben plaatsgevonden.

Het is lastig om een compleet overzicht te krijgen van alle ondernemingen die in Nederland onder deze verslagleggingsverplichting vallen. Uitgaande van een geconsolideerd verslag per groep en uitgaande van één geconsolideerd verslag door de topholding voor de hele EU waar het om bedrijven gaat die in verschillende lidstaten opereren, zal voor zover is na te gaan in Nederland ongeveer een vijftiental bedrijven onder de rapportageverplichting vallen. De inschatting is dat een vijftal daarvan te maken zullen krijgen met de hiervoor genoemde bedragen aan nalevingskosten, de nalevingskosten voor de overige ondernemingen zijn geringer

[9] Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement en de Raad over fiscale transparantie ter bestrijding van belastingontduiking en -ontwijking, COM(2015) 136 final van 18 maart 2015, p. 6.

tot verwaarloosbaar. Naar schatting zouden de totale incidentele nalevingskosten in Nederland kunnen € 60 miljoen bedragen en de totale structurele nalevingskosten € 12 miljoen.

Uit de reacties van de betrokken sectoren op de consultatie die eind 2010 door de Europese Commissie werd uitgevoerd en op de resultaten uit onderhandelingen over de ontwerprichtlijn is enerzijds gebleken dat de ondernemingen in deze sectoren onderkennen dat deze transparantie kan bijdragen aan betere politieke en economische omstandigheden voor de burgers in de grondstofrijke ontwikkelingslanden. Anderzijds hebben zij echter gewezen op gevolgen van deze rapportage, die verder gaan dan enkel een nieuwe administratieve last. EU-ondernemingen stellen in een nadelige positie te komen ten opzichte van ondernemingen uit derde landen die niet een dergelijke rapportageverplichting kennen. De rapportage in de EU zou volgens hen inzicht kunnen geven in concurrentiegevoelige informatie over de bedragen die zijn betaald in ruil voor een concessie. Bij een volgende uitgifte van een concessie zouden de niet rapportageplichtige ondernemingen daarmee hun voordeel kunnen doen. Ook is erop gewezen dat deze verplichting in de EU de bedrijven in een moeilijke positie kan brengen in landen waar zij hun activiteiten ontplooien als die landen het openbaar maken van dergelijke informatie vooral strafrechtelijk, maar ook bestuursrechtelijk of civielrechtelijk sanctioneren.

Tijdens de onderhandelingen over de richtlijn is hiervoor veel aandacht geweest. Het concurrentienadeel van het eenzijdig opleggen van een rapportageverplichting aan het bedrijfsleven is groter dan bij de aanpak van het EITI (zie hierboven in paragraaf 5). Daar bestaat er immers in het grondstofrijke land een gelijk speelveld voor alle ondernemingen in de winningsindustrie die daar grondstoffen wensen te exploiteren. Daarom ondersteunt Nederland dit initiatief al enige jaren. Het kabinet ziet echter ook in dat een dergelijk internationaal initiatief niet voldoende is. Ook de burgers in landen die zich niet eigener beweging bij het EITI willen aansluiten, dienen een kans te krijgen hun overheden ter verantwoording te roepen. In die landen kan een EU-rapportageverplichting voor het bedrijfsleven de druk op de regeringen opvoeren om het bestuur en de politieke en economische situatie in hun land te verbeteren.

Het probleem van de mogelijke sanctionering van de openbaarmaking van financiële informatie in het land waar de onderneming actief is, is eveneens in de onderhandelingen over de richtlijn besproken. Echter, het opnemen van een dergelijke uitzondering, vooral voor strafrechtelijke sancties, maar ook voor administratief- of civielrechtelijke sancties, is gezien als een aanmoediging voor landen om een dergelijke sanctie in hun wetgeving op te nemen. Er zijn landen die een ruim geformuleerd verbod kennen op publicatie van (staats)geheime en gevoelige informatie en de opvattingen over de consequenties van die verboden lopen uiteen. Het is bijvoorbeeld niet duidelijk of dergelijke wetgeving van toepassing is op het openbaar maken van informatie over betalingen van bedrijven aan overheden. Het kabinet De regering verwacht dat als eenmaal een kritische massa van bedrijven en landen deze rapportageverplichting toepast, minder landen zullen stellen dat hun binnenlandse verboden op openbaarmaking worden overtreden. Dit is ook de verwachting van de Europese Commissie op basis van haar consultaties.

7. Adviezen

Naar aanleiding van de internetconsultatie zijn vijf reacties ontvangen van Publish What You Pay (medeondertekend door ActionAid, Both ENDS, Cordaid, Hivos, Milieudefensie, Oxfam Novib, PAX en Transparency International Nederland), Global Witness, VNO-NCW, Eumedion en Akzo Nobel. Daarbuiten is nog een reactie van een individuele advocaat ontvangen met technisch commentaar, waarvan enkele onderdelen zijn

overgenomen. Ten slotte is het conceptbesluit besproken in een vergadering van de Raad voor de Jaarverslaggeving. Het commentaar heeft tot enkele aanpassingen geleid. Hieronder wordt op een aantal onderdelen van het commentaar nader ingegaan.

Publish What You Pay en de medeondertekenaars (hierna: PWYP c.s.) hebben drie punten die prioriteit hebben. Ten eerste betreft dat de sanctionering. PWYP c.s. vragen in hoeverre de boete op het niet openbaar maken van het verslag doeltreffend, evenredig en afschrikwekkend is, zoals artikel 51 van de richtlijn jaarrekening voorschrijft. Ook Global Witness dringt erop aan dat de sancties aan die kwalificaties voldoen. Zoals hierboven in paragraaf 4.1 is aangegeven, is de sanctionering van niet-naleving van de bepalingen over het verslag van betalingen aan overheden op dezelfde wijze geregeld als voor de jaarrekening en het jaarverslag. Dit is opgenomen in de Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening. Daarin zijn de civielrechtelijke procedure bij de ondernemingskamer van het gerechtshof van Amsterdam van afdeling 16 van titel 9 van Boek 2 BW (artikelen 2:447-451 BW) en de strafbaarstelling in de Wet op de economische delicten (WED) zoveel mogelijk van overeenkomstige toepassing verklaard ten aanzien van het niet naleven van de voorschriften over het verslag over betalingen aan overheden. Artikel 51 is het algemene sanctioneringsartikel dat voor de hele richtlijn jaarrekening geldt. Het verslag over betalingen aan overheden maakt onderdeel uit van deze richtlijn en haakt daarbij aan voor zaken die niet in hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening geregeld zijn. Er zijn geen dringende redenen om de sanctionering van de niet-naleving van deze rapportageverplichting anders te regelen dan wanneer het gaat om de jaarrekening en het bestuursverslag. Bovendien is de sanctionering niet beperkt tot een boete. Die boete geldt enkel wanneer er geen verslag openbaar wordt gemaakt. Voor het geval belanghebbenden menen dat een verslag niet juist is of niet volgens de eisen is opgesteld, bestaat de mogelijkheid om de ondernemingskamer te vragen de onderneming te bevelen het verslag in te richten overeenkomstig de aanwijzingen van de rechter (artikel 2:447 BW). Op deze manier kan alsnog de juiste of volledige informatie verkregen worden. Voor uitgevende instellingen geldt bovendien dat de AFM toezicht houdt en een bestuurlijke boete kan opleggen aan overtreders van 5:25e van de Wft.

Ten tweede brengen PWYP c.s. naar voren dat het van belang is dat het verslag wordt aangeleverd overeenkomstig de open data beginselen in een open en machineleesbaar format, bij voorkeur in XML of CSV format. Ook Global Witness vraagt hierom. De richtlijn jaarrekening bevat geen voorschriften over de wijze van openbaarmaking van het verslag, anders dan door middel van verwijzing naar openbaarmaking overeenkomstig hoofdstuk 2 van Richtlijn 2009/101/EG (PbEU 2009, L 258). Deze schrijft openbaarmaking in het handelsregister voor en daartoe moeten de stukken langs elektronische weg kunnen worden aangeleverd. Over het format is in die richtlijn niets voorgeschreven. Gezien het beperkte aantal verslagen dat in Nederland naar verwachting gedeponeerd zal worden, zal hiervoor een eenvoudige voorziening bij de Kamer van Koophandel getroffen worden, waarbij de verslagen in een machineleesbaar en open format opvraagbaar zijn, net als de jaarrekeningen tegen administratiekosten. Het besluit is naar aanleiding van de consultatie hierop aangepast.

Ten slotte wijzen PWYP c.s. op de rapportageverplichting van tussenholdings die onder de rapportageverplichting in de EU vallen. Een dochteronderneming is net als in het algemene jaarrekeningenrecht enkel vrijgesteld van de rapportageverplichting als de moederonderneming in de EU rapportageplichtig is en de cijfers van de dochteronderneming(en) meeneemt in haar geconsolideerde verslag. Als een tussenholding die een zetel heeft in een van de EU-lidstaten, een moederonderneming heeft die buiten de EU zetelt, moet de tussenholding een verslag over

betalingen aan overheden uitbrengen. Aanpassing van het besluit is daarom niet nodig.

Global Witness wijst er vooral op dat er belanghebbenden in de sector zijn die een flexibel sanctiebeleid wensen waarbij er geen (of een minimale) sanctie wordt opgelegd aan een bedrijf als het geen verslag van betalingen openbaar heeft gemaakt voor landen waar bekendmaking van dergelijke informatie strafbaar zou zijn. Zij roept de Nederlandse regering op dergelijke wensen naast zich neer te leggen. Zoals hiervoor is aangegeven, worden in het besluit op het niet of niet volledig openbaar maken van het verslag dezelfde sancties opgelegd als voor het niet of niet volledig openbaar maken van de jaarrekening en het bestuursverslag. De richtlijn jaarrekening laat geen ruimte om sanctionering uit te sluiten als de informatie niet gegeven wordt om de reden dat die openbaarmaking strafbaar zou zijn in het land waar de winningsactiviteiten ontplooid worden.

Eumedion steunt de rapportageverplichting, maar vraagt of het onderdeel kan zijn van het bestuursverslag en daarmee van een lichte vorm van accountantscontrole en van de algemene vergadering van aandeelhouders. Eumedion is van mening dat de richtlijn er niet aan in de weg staat dat het verslag wel in het bestuursverslag opgenomen kan worden. In de richtlijn jaarrekening wordt het verslag van betalingen aan overheden voorgeschreven als een afzonderlijk verslag. In overweging 44 van de preambule van de richtlijn staat dat ondernemingen de betalingen «op jaarlijkse basis in een afzonderlijk verslag vermelden». Zie het verschil met artikel 20 van de richtlijn jaarrekening, waarin voor de verklaring inzake corporate governance is opgenomen dat die verklaring «een specifiek deel van het bestuursverslag» vormt en dat lidstaten kunnen toestaan dat de informatie wordt opgenomen «in een afzonderlijk verslag» dat openbaar wordt gemaakt. Ook de regelingen in Duitsland, Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk gaan uit van een afzonderlijk verslag. Een accountantscontrole van het verslag is niet in de richtlijn voorgeschreven en kan dan ook niet worden toegevoegd aan de implementatie van de richtlijn, dat zou betekenen dat er een nationale kop op de implementatie wordt gezet. Dit wordt niet wenselijk geacht. Wel is in de evaluatiebepaling bij deze rapportageverplichting opgenomen dat in het evaluatieverslag moet worden ingegaan op de vraag of het verslag over betalingen aan overheden moet worden gecontroleerd. Het voorleggen van dit verslag aan de aandeelhoudersvergadering zou eveneens een ontoelaatbare nationale kop op de implementatie vormen. Het is van belang af te wachten hoe dit verslag zich in de praktijk ontwikkelt en wat de uitkomsten zullen zijn van de evaluatie die de Europese Commissie in juli 2018 zal presenteren.

Verder zou Eumedion graag zien dat artikel 45, tweede lid, van de richtlijn jaarrekening over de verantwoordelijkheid van bestuurders voor een overeenkomstig de richtlijn opgesteld en openbaar gemaakt verslag, alsnog wordt opgenomen in het besluit. Dit is niet nodig, nu dit al volgt uit artikel 2:9 BW over de voor een behoorlijke taakvervulling door bestuurders van de hen toebedeelde taken.

Daarnaast vraagt Eumedion in de nota van toelichting in te gaan op de uitvoering van de motie Merkies/Klaver/Schouten (Kamerstukken II 2014/15, 25 087, nr. 90) waarin de regering wordt verzocht zich er in Europees verband voor in te zetten dat transparantie over belastingafdrachten door het bedrijfsleven wordt uitgebreid en de Kamer hierover te informeren. Verwezen zij naar de bijlage (toelichting internationale ontwikkelingen) bij de brief van de Staatssecretaris van Financiën van 2 juni 2015, waarin aan deze motie is voldaan, Kamerstukken II 2014/15, 25 087, nr. 102, bijlage, p. 8.

Naar aanleiding van een opmerking van Eumedion over de *de minimis*-vrijstelling is de tekst van de toelichting bij dit besluit aangepast.

VNO-NCW waardeert de beleidsarme implementatie. Zij wijst op de aanzienlijke administratieve lasten die met de uitvoering van deze regeling zijn gemoeid. Zij vindt dat er geen reden is voor uitgevende instellingen om de termijn voor deponering van het verslag bij de AFM te verkorten. Het wetsvoorstel implementatiewet richtlijn transparantie sluit voor indiening van het verslag bij de AFM aan bij art 5:25m, zesde lid, Wft, waardoor er geen sprake is van verkorting van de termijn van zes maanden. AkzoNobel heeft enkel opgemerkt dat de omvang van de extractieve activiteiten van haar dermate beperkt zijn, dat de rapportage voor haar geen zwaarwegende administratieve lasten met zich brengt.

Artikelen

Artikel 1

In artikel 1 zijn de definities van artikel 41 uit de richtlijn jaarrekening overgenomen, aangevuld met enkele definities die noodzakelijk zijn voor een goed begrip van het besluit.

De definities onder a en b geven de betekenis van het begrip «actief in de houtkap van oerbossen» en «actief in de winningsindustrie». Rechtspersonen die onder dit besluit vallen, moeten actief zijn in de winningsindustrie of houtkap van oerbossen. Wat betreft de winningsindustrie is aangesloten bij de EITI-regeling (zie hierboven paragraaf 5) en wat betreft de houtkap is hoofdstuk 10 een aanvulling op het actieplan van de EU voor wetshandhaving, governance en handel in de bosbouw (EU-Flegt)[10] en Verordening (EU) nr. 995/2010 van 20 oktober 2010 tot vaststelling van de verplichtingen van marktdeelnemers die hout en houtproducten op de markt brengen (PbEU 2010, L 295).

De winningsindustrie omvat alle ondernemingen met activiteiten op het gebied van de verkenning, opsporing, ontwikkeling en ontginning van mineralen-, olie- en aardgasvindplaatsen. Ingevolge bijlage I bij Verordening (EG) Nr. 1893/2006 tot vaststelling van de statistische classificatie van economische activiteiten (PbEU 2006, L 393), valt de winning van de volgende delfstoffen onder de richtlijn en daarmee onder dit besluit:

05: winning van steenkool en bruinkool

06: winning van aardolie en aardgas

07: winning van metaalertsen: ijzererts, non-ferrometaalertsen, uranium- en thoriumerts en andere non-ferrometaalertsen

08: overige winning van delfstoffen:

– steen, zand en klei: bouw- en siersteen, kalksteen, gips, krijt en leisteen
– grind, zand, klei en kaolien
– mineralen voor de chemische en de kunstmestindustrie
– turf
– zoutwinning
– overige winning van delfstoffen, niet eerder genoemd.[11]

Oerbossen zijn in artikel 17, derde lid, onder a, van Richtlijn 2009/28/EG (PbEU 2009, L140) omschreven als «natuurlijk geregenereerd bos met inheemse soorten, waar geen duidelijk zichtbare tekenen van menselijke activiteiten zijn en de ecologische processen niet in significante mate zijn verstoord.» De houtkap van oerbossen omvat alle ondernemingen met

---

[10] Mededeling van de Commissie aan de Raad en het Europees Parlement, voorstel voor een EU-actieplan «Forest Law Enforcement, Governance and Trade (FLEGT)», 21 mei 2003, COM(2003) 251 final.

[11] Volgens de *International Standard Industrial Classification* van de United Nations Statistics Division omvat deze laatste categorie (nr. 0899) de volgende mineralen en stoffen:
- abrasive materials, asbestos, siliceous fossil meals, natural graphite, steatite (talc), feldspar etc.
- natural asphalt, asphaltites and asphaltic rock; natural solid bitumen
- gemstones, quartz, mica etc.

activiteiten op het gebied van het leegkappen, selectief kappen of uitdunnen van oerbossen.

In onderdeel c zijn de soorten betalingen opgesomd die in het verslag moeten worden opgenomen, in overeenstemming met artikel 41, onder 5, van de richtlijn jaarrekening. Het gaat zowel om betalingen in geld als in natura. De berekening van de waarde van betalingen in natura is in artikel 4, vierde lid, van het besluit opgenomen. Het gaat bij betalingen om productierechten, royalty's en dividenden, om ondertekenings-, opsporings- en productiebonussen, om licentierechten, huurprijzen, toetredingsgelden en andere vergoedingen voor licenties en/of concessies en om betalingen voor infrastructuurverbeteringen. Wat betreft dividend is er in overweging 48 van de richtlijn jaarrekening opgenomen dat in het algemeen dividenden die aan een overheid in de hoedanigheid van gemeenschappelijke of gewone aandeelhouder van die onderneming worden uitgekeerd, niet hoeven te worden vermeld zolang het dividend aan de overheid wordt uitgekeerd onder dezelfde voorwaarden als aan andere aandeelhouders. Dividenden die worden uitgekeerd in de plaats van productierechten of royalty's, moeten wel worden vermeld. Ten slotte moet gerapporteerd worden over belastingen over de inkomsten, de productie of de winsten van ondernemingen, maar niet over verbruiksbelastingen zoals belastingen over de toegevoegde waarde, loonbelastingen of omzetbelastingen. Er is in de definitie sprake van «betaald» bedrag. In de jaarrekening is het doorgaans gebruikelijk transacties te verwerken wanneer zij zich voordoen, ongeacht het moment waarop zij leiden tot kasstromen. In het verslag over betalingen aan regeringen moet daarentegen worden gerapporteerd over de betalingen die in het boekjaar daadwerkelijk zijn gedaan. Het gaat hierbij derhalve niet om baten en lasten zoals deze in een winst- en verliesrekening worden weergegeven, maar om betalingen zoals deze blijken uit een kasstroomoverzicht.

In onderdeel d is ten behoeve van dit besluit een definitie gegeven van een grote rechtspersoon. In de artikelen 2:396 en 397 BW zijn alleen definities van kleine en middelgrote rechtspersonen opgenomen, zodat hier een nieuwe definitie nodig was. In de definitie wordt steeds verwezen naar de bedragen en het aantal dat staat in artikel 2:397 BW (de bovengrens van de grenswaarden voor middelgrote rechtspersonen in artikel 397 is immers de ondergrens voor grote rechtspersonen). Dit is gedaan om te voorkomen dat bij indexeringen of aanpassing van genoemde bedragen of aantal ook het besluit aangepast moet worden.

In onderdeel e is een definitie van lidstaat opgenomen, teneinde de formulering van de artikelen waar die term in gebruikt wordt, te vereenvoudigen.

In onderdeel f is een definitie voor organisaties van openbaar belang opgenomen, die verwijst naar artikel 398, zevende lid, BW, waarin de vier categorieën organisaties die een organisatie van openbaar belang zijn, zijn opgesomd.

Onderdeel g bevat de definitie van overheid, die is overgenomen uit artikel 41, onder 3, van de richtlijn jaarrekening. Ook staatsbedrijven vallen onder deze definitie.

De definitie van project in onderdeel h is overgenomen uit artikel 41, onder 4, van de richtlijn jaarrekening. Volgens overweging 45 uit de preambule van die richtlijn moeten «wezenlijk met elkaar verbonden» overeenkomsten worden begrepen als een geheel van operationeel en geografisch geïntegreerde overeenkomsten, licenties, huurovereenkomsten of concessies of gerelateerde overeenkomsten met in wezen dezelfde voorwaarden, die met de overheid worden ondertekend en waardoor er betalingsverplichtingen ontstaan. Dergelijke overeenkomsten kunnen worden vastgelegd in één enkel contract, in een joint venture, een productiedelingsovereenkomst, of een andere overkoepelende overeenkomst.

In onderdeel i is voor uitgevende instellingen aangesloten bij de definitie van de richtlijn transparantie (artikel 1, eerste lid, onderdeel b), die beperkter is dan de gangbare definitie in de Wft. Hiertoe is onder meer overgegaan omdat de verslagleggingsverplichting niet van toepassing dient te zijn op personen die voornemens zijn effecten uit te geven.

Artikel 2

De rapportageverplichting geldt volgens artikel 42 van de richtlijn jaarrekening voor grote ondernemingen en voor organisaties van openbaar belang. Onder deze laatste worden, kort samengevat, gerekend de beursvennootschappen, banken en verzekeringsmaatschappijen. Daarnaast kunnen lidstaten zelf dergelijke organisaties aanwijzen, waarvan in Nederland nog geen gebruik is gemaakt. De rapportageverplichting geldt voor alle organisaties van openbaar belang, ongeacht of deze groot, middelgroot of klein zijn. De grote ondernemingen zijn de ondernemingen die boven twee van de drie grenswaarden uit artikel 2:397 BW vallen: een balanstotaal van meer dan € 20 miljoen, een netto-omzet van meer dan € 40 miljoen en 250 werknemers of meer. Op grond van artikel 5:25b Wft geldt de rapportageverplichting voor uitgevende instellingen waarvan effecten zijn toegelaten tot een gereglementeerde markt en waarvan Nederland lidstaat van herkomst is (artikel 5:25a, eerste lid, sub c, Wft). De rapportageverplichting is niet van toepassing op middelgrote en kleine ondernemingen, omdat dat gezien de administratieve lasten die de maatregel met zich brengt en de bedragen die er bij middelgrote en kleine ondernemingen mee gemoeid zijn, niet proportioneel zou zijn. Het zou dan om bedragen gaan die ook voor de ontvangende overheid niet significant zijn.

De richtlijn jaarrekening spreekt steeds over ondernemingen en is van toepassing op ondernemingen met de rechtsvormen die in de bijlagen I en II zijn opgesomd: voor Nederland zijn dat de naamloze en besloten vennootschappen, vennootschappen onder firma en commanditaire vennootschappen. Dit besluit sluit daarbij aan. Dat betekent dat het verslag van betalingen aan overheden moet worden opgesteld door de hiervoor genoemde vennootschappen. Dit besluit sluit verder aan bij de terminologie die in titel 9 van Boek 2 BW wordt gebruikt.

Artikel 3

Artikel 3 bevat de rapportageverplichting: het jaarlijks opstellen en openbaar maken van een verslag over betalingen aan overheden (artikel 42, eerste lid, van de richtlijn jaarrekening). Het verslag hoeft niet zoals de jaarrekening te worden vastgesteld door de aandeelhouders en het hoeft niet te worden gecontroleerd door een accountant, zij het dat de vraag of een controle van het verslag in de toekomst noodzakelijk is, onderdeel zal uitmaken van het verslag dat de Europese Commissie in 2018 zal opstellen naar aanleiding van de evaluatie van deze rapportageverplichting, aldus artikel 48, derde alinea, van de richtlijn jaarrekening. De wijze van openbaarmaking is neergelegd in artikel 2:392a, tweede lid, BW en in artikel 5:25e en 5:25m Wft. Alle rechtspersonen maken het verslag openbaar bij het handelsregister. Daarnaast zenden uitgevende instellingen het verslag naar de AFM (artikelen 5:25e en 5:25m Wft).

Een onderneming die een dochteronderneming is van een moederonderneming die de betalingen aan overheden heeft opgenomen in haar geconsolideerde verslag dat overeenkomstig artikel 5 van het besluit is opgesteld, hoeft niet zelf een verslag op te stellen en openbaar te maken (artikel 42, tweede lid, van de richtlijn jaarrekening). Ook als de moederonderneming onder het recht van een andere EU-lidstaat valt en aldaar een geconsolideerd verslag heeft opgesteld waarin ze de betalingen aan overheden van de Nederlandse dochteronderneming heeft opgenomen, is

die dochteronderneming in Nederland vrijgesteld van zowel het opstellen als het openbaar maken van het verslag.

Artikel 4

Artikel 4 volgt de opbouw en de tekst van artikel 43 van de richtlijn jaarrekening. De *de minimis* bepaling in het eerste lid stelt dat betalingen van minder dan € 100.000, die in een boekjaar afzonderlijk of in een reeks van samenhangende betalingen zijn verricht, niet in de rapportage hoeven te worden vermeld. Gaat het om periodieke stortingen of aflossingen (bijvoorbeeld de betaling van huur), dan moet de onderneming voor het berekenen van de drempel uitgaan van het totale bedrag van die betalingen (zie in de preambule van de richtlijn jaarrekening overweging 46).

Het tweede lid specificeert hoe verslag moet worden gedaan over de betalingen. Hierbij is aangesloten bij de wijze van rapporteren die volgens de EITI-standaard is voorgeschreven (zie artikel 5.2, onder e, van de *Requirements for Implementing Countries*). Het verslag dient de betalingen te specificeren per soort betaling, per overheid en per project. Dat leidt tot de volgende posten in het verslag:

1. het totale bedrag dat is betaald per categorie overheid (zie artikel 1, onder g, van het besluit),

2. specificatie per soort betaling zoals opgesomd in artikel 1, onder c, die per categorie overheid is verricht, en

3. in geval van verschillende projecten:

a. het totale bedrag van alle betalingen per project, en

b. het totale bedrag per soort betaling zoals opgesomd in artikel 1, onder c, die per project is verricht.

De uitsplitsing per overheid geeft burgers inzicht waar het geld terecht is gekomen en welke autoriteit aangesproken kan worden voor de besteding van de inkomsten. Zo kunnen bijvoorbeeld minderheden die in een bepaalde regio (of wellicht in een eigen reservaat) geconcentreerd zijn, zien waar de exploitatiegelden van de grondstoffen uit hun gebied terecht zijn gekomen. Ook het uitsplitsen per project leidt ertoe dat betalingen beter traceerbaar zijn omdat ze aan bepaalde activiteiten kunnen worden toegeschreven. Dat betekent dat er ook bij de overheid gerichter navraag kan worden gedaan naar de besteding van de gelden.

Het derde lid geeft een uitzondering voor de verplichting om, indien van toepassing, projectgewijs te rapporteren. Als er betalingsverplichtingen zijn die op entiteitsniveau moeten worden nagekomen, kan er op entiteitsniveau gerapporteerd worden in plaats van per project. Wanneer bijvoorbeeld de winstbelasting of vennootschapsbelasting wordt geheven als één bedrag op het niveau van de hoofdvestiging van een onderneming in een exploitatieland, hoeft die belasting niet uitgesplitst te worden naar de winst die met de verschillende projecten is behaald (zie overweging 47 van de preambule van de richtlijn jaarrekening).

Ook betalingen in natura dienen in het verslag gerapporteerd te worden, waarbij moet worden aangegeven wat de waarde en, indien van toepassing, het volume ervan is en hoe die waarde is bepaald (artikel 4, vierde lid). De aanleg van een weg naar de plaats waar de grondstoffen gewonnen worden, op kosten van de mijnbouwonderneming, kan bijvoorbeeld dienen als onderdeel van betaling voor die grondstoffen, als een gebied daardoor ontsloten wordt. De waarde van die weg moet worden vermeld als betaling voor infrastructuurverbetering (artikel 1, onder c, sub 7°). Zie artikel 4, vierde lid, van het besluit over de vermelding van de waarde van een dergelijke betaling, waarbij in een toelichting vermeld moet worden hoe de waarde is bepaald.

Het vijfde lid van artikel 4 geeft een algemene leidraad voor het opstellen van het verslag, die kan worden samengevat met het uit het jaarrekeningenrecht bekende beginsel van «substance over form». De

verslaglegging dient in de eerste plaats te stroken met het wezen en daarna met de vorm van de betrokken betaling of activiteit. Betalingen en activiteiten mogen niet kunstmatig worden gesplitst of samengevoegd om de toepassing van het besluit te omzeilen.

Artikel 5

Artikel 5 regelt het geconsolideerde verslag van betalingen aan overheden in overeenstemming met artikel 44 van de richtlijn jaarrekening. De verplichting tot het opstellen van een geconsolideerd verslag rust volgens artikel 44, eerste lid, van de richtlijn jaarrekening op moederondernemingen op organisaties van openbaar belang en op uitgevende instellingen die actief zijn in de winningsindustrie of in de houtkap van oerbossen en die een geconsolideerde jaarrekening moeten opstellen. Een moederonderneming wordt geacht daarin actief te zijn indien zij een of meer dochterondernemingen heeft die daarin actief zijn, ook als zij zelf geen winningsactiviteiten ontplooit. Indien dergelijke moederondernemingen ingevolge het BW en de Wft een verplichting hebben tot het opstellen van een geconsolideerde jaarrekening, dan moeten zij ook een geconsolideerd verslag van betalingen aan overheden opstellen. Door de schakelbepalingen in artikel 5:25c derde tot en met vijfde lid, Wft is artikel 2:406 BW van toepassing op uitgevende instellingen met een zetel in een andere staat dan Nederland. Dat betekent dat als een moederonderneming in een EU-lidstaat beursgenoteerd is, maar niet in een EU-lidstaat haar zetel heeft, en zij een dochteronderneming heeft die evenmin in de EU haar zetel heeft maar die wel winningsactiviteiten ontplooit, die moederonderneming een geconsolideerd verslag moet opstellen en moet openbaar maken in die EU-lidstaat die is aangewezen als lidstaat van herkomst (artikel 5:25a, eerste lid, sub c, Wft). De laatste volzin van het eerste lid verduidelijkt dat het geconsolideerde verslag uitsluitend betrekking heeft op de betalingen die voortvloeien uit de activiteiten in de winningsindustrie en de houtkap van oerbossen. De dochterondernemingen van een dergelijke consoliderende moederonderneming hoeven niet meer een eigen verslag op te stellen (zie artikel 3, tweede lid).

In het tweede lid zijn twee consolidatievrijstellingen opgenomen. Ten eerste bestaat er een vrijstelling voor de moederonderneming van een kleine of een middelgrote groep, zoals er in het jaarrekeningenrecht een vrijstelling van de consolidatieplicht bestaat voor een kleine groep (artikel 2:407, tweede lid, onder a, BW). Als er in de groep een organisatie van openbaar belang of een uitgevende instelling zit, geldt de vrijstelling niet. De terminologie van deze laatstbedoelde uitzondering is enigszins aangepast aan die van titel 9 van Boek 2 BW. Wat in de richtlijn «verbonden rechtspersoon» wordt genoemd, is in het besluit vervangen door «de in de consolidatie te betrekken rechtspersoon», wat meer in lijn is met het corresponderende artikel 2:407, tweede lid, onder b, BW. Aangezien de daarin gebruikte term «maatschappij» minder goed past in het besluit, is daarvoor in de plaats «rechtspersoon» opgenomen. Inhoudelijk is hiermee geen wijziging beoogd ten opzichte van de tekst van artikel 44, tweede lid, onder a, van de richtlijn jaarrekening.

Deze vrijstelling voor kleine en middelgrote groepen is op grond van artikel 44, tweede lid, van de richtlijn jaarrekening iets ruimer geformuleerd dan die in artikel 2:407 BW, waar alleen een kleine groep als zodanig is vrijgesteld (mits er geen organisatie van openbaar belang of uitgevende instelling in de groep zit) en bovendien aan de vrijstelling ook de voorwaarde is verbonden dat er geen bezwaar is gemaakt door een bepaald aantal aandeelhouders.

Ten tweede geldt een consolidatievrijstelling voor tussenholdings. De rapportageplicht rust dus enkel op de moederonderneming aan de top van de groep, mits die moederonderneming onder het recht van een van

de EU-lidstaten valt (zoals ook geldt voor de topholdings als bedoeld in artikel 2:403, eerste lid, onder c, BW).

Het derde lid bevat een drietal uitzonderingen waarin de moederonderneming de cijfers van een dochteronderneming (ook als deze een organisatie van openbaar belang of een uitgevende instelling is) niet hoeft op te nemen in het geconsolideerde verslag. In de bedoelde gevallen is de consolidatie niet realiseerbaar of zinvol. Het zijn consolidatie-uitzonderingen die ook in het algemene jaarrekeningenrecht gelden en daarom is aan het slot van het derde lid opgenomen dat deze uitzonderingen alleen gelden als de desbetreffende dochterondernemingen ook buiten de geconsolideerde jaarrekening blijven. De eerste uitzondering betreft het geval dat ingrijpende en langdurige beperkingen in wezenlijke mate de consoliderende rechtspersoon bemoeilijken in de uitoefening van haar rechten ten aanzien van de activa of het bestuur van de in de aanhef van dit lid bedoelde rechtspersoon. Dit artikel is de pendant van artikel 23, negende lid, onder c, van de richtlijn jaarrekening. De tweede uitzondering ligt in dezelfde lijn en gaat om zeer uitzonderlijke gevallen waarin de gegevens die nodig zijn om het geconsolideerde verslag overeenkomstig dit besluit op te stellen, niet kunnen worden verkregen zonder onevenredige kosten of onverantwoorde vertraging. Dit is gelijk aan artikel 23, negende lid, onder a. Bij deze twee gevallen kan bijvoorbeeld worden gedacht aan dochterondernemingen in landen die in oorlog zijn, waardoor er geen verbindingen mee te leggen is, in landen die hun grenzen hebben gesloten of in landen waarin de overheid restricties heeft opgelegd na een omwenteling of staatsgreep. De derde uitzondering gaat om dochterondernemingen waarvan de aandelen uitsluitend met het oog op latere vervreemding worden gehouden (zie ook artikel 23, negende lid, onder b).

Artikel 6

In artikel 6 is een regeling opgenomen voor het geval rapportageverplichtingen uit derde landen op grond van artikel 46 van de richtlijn jaarrekening door de Europese Commissie equivalent worden verklaard aan de bepalingen uit hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening. Zie nader paragraaf 5 van het algemeen deel van deze toelichting over deze equivalentieverklaring. Een onderneming die in Nederland de verplichting tot het opstellen van een verslag heeft, maar een dergelijk verslag ook reeds opstelt in overeenstemming met de regels van een niet-EU-lidstaat waarvan de rapportagevereisten door de Europese Commissie equivalent zijn verklaard aan die van de EU, hoeft niet nog een tweede verslag overeenkomstig de EU-regels en het besluit op te stellen. Zij kan volstaan met het deponeren van het verslag bij het handelsregister (in het voorkomende geval via de AFM).

Artikel 7

Artikel 7 regelt de inwerkingtreding van het besluit en de toepasselijkheid op boekjaren. De inwerkingtreding is dezelfde als die voor de twee implementatiewetten waarin de grondslag voor dit besluit is opgenomen. Aangezien die twee wetten op verschillende momenten in werking treden, kan de inwerkingtreding van dit besluit verschillend worden vastgesteld voor verschillende uitgevende instellingen. Enerzijds gaat het om de uitgevende instellingen die tevens organisatie van openbaar belang of grote rechtspersoon zijn, en anderzijds om uitgevende instellingen die dit niet zijn. Het gaat dan om uitgevende instellingen die geen zetel in Nederland hebben, maar wel Nederland als lidstaat van herkomst hebben (artikel 5:25a, eerste lid, sub c, Wft). Dit besluit kan pas in werking treden voor uitgevende instellingen die niet onder de verslagleggingsverplichting op basis van artikel 2:392a BW vallen, maar wel onder die van artikel 5:25w Wft, zodra ook de wet tot implementatie van de richtlijn transpa-

rantie, en daarmee de desbetreffende rechtsgrondslag voor dit besluit, in werking is getreden.

Zoals gebruikelijk wordt bij regelgeving betreffende het jaarrekeningenrecht aangegeven vanaf welk boekjaar de regelgeving van toepassing is. In overeenstemming met artikel 53, eerste lid, van de richtlijn jaarrekening is dit besluit van toepassing op verslagen over betalingen aan overheden die betrekking hebben op boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016.

De Minister van Veiligheid en Justitie,
G.A. van der Steur

Bijlage

Transponeringstabel

De bepalingen in hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening en in artikel 6 van de richtlijn transparantie laten geen ruimte voor beleid, zodat de in onderstaande transponeringstabel de gebruikelijke kolommen met een omschrijving van de beleidsruimte en van de keuzen die daarbij zijn gemaakt, ontbreken. Artikel 6 van richtlijn 2013/50/EU verwijst naar richtlijn 2013/34/EU en bevat geen afzonderlijke onderdelen die in deze transponeringstabel opgenomen kunnen worden.

Richtlijn 2013/34/EU	Besluit (tenzij anders vermeld)
41, onder 1	1, onder b
41, onder 2	1, onder a
41, onder 3	1, onder g
41, onder 4	1, onder h
41, onder 5, sub a–g	1, onder c, sub i–vii
42, eerste lid	2 en 3, eerste lid
42, tweede lid	3, tweede lid
43, eerste lid	4, eerste lid
43, tweede lid, aanhef en onder a–c	4, tweede lid
43, tweede lid, laatste alinea	4, derde lid
43, derde lid	4, vierde lid
43, vierde lid	4, vijfde lid
43, vijfde lid	Behoeft naar zijn aard geen implementatie (geldt voor niet-eurolanden)
44, eerste lid	5, eerste lid
44, tweede lid, onder a en b	5, tweede lid, onder a
44, tweede lid, onder c	5, tweede lid, onder b
44, derde lid	5, derde lid
45, eerste lid	Artikel 2:392a, tweede lid, Burgerlijk Wetboek en artikel 5.25m Wft
45, tweede lid	Artikel 2:9 Burgerlijk Wetboek
46, eerste lid	6
46, tweede en derde lid	Behoeft naar zijn aard geen implementatie (gericht tot de Commissie EU)
47–48	Behoeft naar zijn aard geen implementatie (gericht tot de Commissie EU)